

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.155/26/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004173510-01	
Impugnação:	40.010159366-51	
Impugnante:	Oliver Torres de Sousa	
	CPF: 089.666.326-45	
Proc. S. Passivo:	Samir Vaz Vieira Rocha	
Origem:	DF/Muriaé	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. Constatada a falta de recolhimento do ICMS/ST, nas aquisições interestaduais de mercadorias (produtos eletrônicos e afins), sem a retenção e recolhimento do ICMS/ST pelo remetente, hipótese em que a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa a ser do contribuinte mineiro que é o destinatário da mercadoria, nos termos dos arts. 15 e 46, inciso II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e arts. 16 e 24, inciso II da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23. Reformulação do Crédito Tributário efetuada pela Fiscalização. Infração parcialmente caracterizada. Corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I do citado artigo da Lei nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - INTERNA. Constatada também a falta de recolhimento do ICMS/ST nas aquisições interestaduais de mercadorias (produtos eletrônicos) sem o comprovante do recolhimento do imposto devido na entrada em território mineiro, de mercadoria sujeita à substituição tributária de âmbito interno, nos termos dos arts. 14 e 46, inciso II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e arts. 15 e 24, inciso II da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23. Reformulação do Crédito Tributário efetuada pela Fiscalização. Infração parcialmente caracterizada. Corretas as exigências remanescentes exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE INSCRIÇÃO ESTADUAL. Constatada a prática de atividade comercial e a falta de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso I da Lei nº 6.763/75, art. 96, inciso I do RICMS/02 e art. 60, inciso I do RICMS/23. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS/ST nas operações interestaduais de aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária.

As compras de produtos eletrônicos (celulares) foram efetuadas pelo Autuado em seu CPF, com habitualidade e em grande quantidade, referentes a 285 (duzentas e oitenta e cinco) Notas Fiscais Eletrônicas - NF-es, no período de maio de 2020 a janeiro de 2024, configurando o intuito comercial das operações e caracterizada a condição de contribuinte, descrita nos arts. 14, § 1º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 55, §§ 1º e 2º do Decreto nº 43.080/02 (RICMS/02) c/c art. 23, §§ 1º e 2º do Decreto nº 48.589/23 (RICMS/23).

As mercadorias estão classificadas nas posições NCMs 85171231 e 85171300 e CEST 21.053.01.

Nos casos de Substituição Tributária - ST instituída em decorrência de Protocolo ou Convênio, segundo o art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 15 do Anexo XV do RICMS/02 e art. 16 do Anexo VII do RICMS/23, é clara a responsabilidade tributária do Autuado quanto à obrigação do pagamento do imposto.

Nos casos de ST Interna, segundo o art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e art. 15 do Anexo VII do RICMS/23, o contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é o responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I deste mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75, para as mercadorias sujeitas à ST em decorrência de Protocolo ou Convênio.

Exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, para as mercadorias sujeitas à ST/Interna.

Versa ainda, o presente lançamento, sobre a falta de inscrição estadual, em desacordo com o art. 16, inciso I da Lei nº 6.763/75, art. 96, inciso I do RICMS/02 e art. 60, inciso I do RICMS/23.

Exige-se Multa Isolada prevista no art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 19/35, com os seguintes argumentos, em síntese:

- sustenta que o fato gerador (FG) do ICMS não ocorreu, pois nas operações autuadas pela Fiscalização, não havia intuito comercial;

- relata que adquiriu aparelhos celulares em nome próprio (CPF), em varejistas de grande porte como Magazine Luiza, Casas Bahia, Americanas, entre outras, sempre como consumidor final;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- acrescenta que as compras foram feitas para uso pessoal ou para presentes a amigos e familiares, sendo comum em campanhas de milhas e cashback oferecidas por operadoras de cartão de crédito e que o objetivo principal nunca foi o de comercializar os bens ou auferir lucro;

- assevera que inexistia nos autos qualquer prova de revenda, lucro ou habitualidade negocial com intuito mercantil, portanto, não lhe aplica o conceito de “contribuinte do ICMS” previsto no art. 14, § 1º da Lei nº 6.763/75 e art. 55, § 1º e § 2º do Decreto nº 43080/02;

- informa que realizava diversas aquisições de mercadorias em sites nacionais em seus cartões pessoais para diversas pessoas físicas com objetivo de obter “pontuação” dos programas de pontuação ou recompensa como são conhecidos;

- reitera que realizava as aquisições sem qualquer intuito comercial e/ou que signifique haver revenda de mercadoria (“circulação de mercadoria”) com objetivo de lucro que possa implicar considerar como ocorrido o fato gerador do ICMS;

- pondera que a ausência de lucros e/ou natureza comercial da operação, afasta totalmente a hipótese de incidência do ICMS (circulação de mercadorias) haja vista que não praticou atos de mercância;

- aduz que tal fato não implica uma operação de circulação de mercadorias, pois, inexistia na “operação” finalidade comercial capaz de ensejar a ocorrência do fato gerador ICMS, assim, não ocorreu o fato gerador do imposto;

- aponta cobrança de notas fiscais em duplicidade no Auto de Infração, com sobreposição de valores de ICMS sobre um mesmo fato gerador;

- menciona que os aparelhos celulares adquiridos encontram-se expressamente relacionados na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e Anexo VII do RICMS/23, como bens sujeitos ao regime de substituição tributária nas operações;

- observa que no presente caso, o ICMS/ST já foi devidamente recolhido na origem, pelos remetentes das mercadorias, nos estados de saída, assim, incidir novamente o tributo sobre o mesmo bem configura evidente bitributação e ofensa ao princípio da legalidade e da não cumulatividade (art. 155, § 2º, incisos I e II da Constituição da República de 1988 - CR/88);

- pontua que as empresas alienantes/remetentes são responsáveis pelo recolhimento antecipado e este foi feito, não há nos autos qualquer indício ou prova de que as empresas remetentes tenham deixado de efetuar a devida retenção e o correspondente recolhimento do ICMS/ST incidente sobre as operações de venda realizadas, tampouco de que a retenção tenha sido realizada a menor;

- acrescenta que como tais empresas são contribuintes habituais e altamente fiscalizadas, é de se esperar que as mesmas cumpriram integralmente com as suas obrigações, caso contrário, caberia ao Fisco demonstrar o não cumprimento, já que a responsabilidade do destinatário, neste caso, é subsidiária;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- invoca a não cumulatividade do ICMS, que constitui princípio basilar do sistema tributário nacional, encontrando-se expressamente consagrado no art. 155, § 2º, inciso I da CR/88;

- discorre que tal previsão constitucional visa evitar a tributação em cascata, ou seja, sua finalidade é evitar que o recolhimento do tributo recaia sobre o valor dele mesmo, inserido na base cálculo devido a sua incidência na operação anterior, assegurando que em cada etapa da circulação econômica da mercadoria, o tributo incida apenas sobre o valor agregado, ou seja, sobre a diferença entre o valor de aquisição e o valor de revenda ou de saída subsequente;

- sustenta que no presente caso, as operações de aquisição dos aparelhos celulares, realizadas junto a varejistas de grande porte, como Magazine Luiza, Casas Bahia, Americanas, entre outras, o ICMS já foi regularmente recolhido pelo fornecedor;

- conclui que eventuais exigências adicionais de ICMS sobre o valor total das suas aquisições configurariam flagrante violação ao princípio da não cumulatividade, uma vez que implicariam a incidência reiterada do tributo sobre a mesma base econômica, resultando em inaceitável *bis in idem*;

- discorda da aplicação das multas de revalidação e isolada;

- requer a nulidade do Auto de Infração, pelo reconhecimento de que não possui natureza de comerciante ou contribuinte do ICMS; o cancelamento integral do crédito tributário ou a exclusão da exigência de ICMS/ST, já recolhido na origem, a exclusão de lançamentos duplicados e glosas indevidas, a possibilidade redução a 35% (trinta e cinco por cento) dos valores das multas para pagamento efetuado em até 30 (trinta) dias contados da ciência do Auto de Infração e a concessão de prazo adicional de 30 (trinta) dias para apresentação de documentos complementares.

Nestes termos, pede deferimento.

Da Reformulação do Crédito Tributário

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização reformula o lançamento e excluiu do Auto de Infração, as Notas Fiscais Eletrônicas – (NF-es) n°s/datas:

- 957.869, de 27/10/20; 957.873, de 27/10/20; 3.643.743, de 18/12/20; 4.312.696, de 13/03/21; 4.390.987, de 19/03/21; 4.360.354, de 17/03/21; 4.403.978, de 19/03/21; 4.592.432, de 07/04/21; 1.149.686, de 16/12/20; 3.764.892, de 07/01/21; 4.360.367, de 17/03/21 e 4.594.963, de 07/04/21, que estavam em duplicidade com as NF-es n°s:

- 957.990, de 27/10/20; 957.992, de 27/10/20; 3.643.745, de 18/12/20; 4.312.660, de 13/03/21; 4.391.184, de 19/03/21; 4.361.048, de 17/03/21; 4.403.856, de 19/03/21; 4.592.505, de 07/04/21; 1.149.668, de 16/12/20; 3.764.714, de 06/01/21; 4.360.427, de 17/03/21 e 4.594.815, de 07/04/21.

Anexa aos autos:

- Termo de Reformulação do Lançamento, págs. 64;

- Extinção do Crédito Tributário, págs. 65;
- Auto de Infração – Demonstrativo do Crédito Tributário, págs. 66/67.

Aditamento à Impugnação

Aberta vista, o Impugnante manifesta-se às págs. 72/74, com os seguintes argumentos, em síntese:

- aduz que existem ainda notas fiscais com duplicidade no lançamento;
- pleiteia nova reformulação do débito tributário, com redução proporcional do crédito tributário;
- apresenta relação das NF-es em duplicidade, págs. 75;
- anexa NF-es, págs. 76/107;
- aduz que se a autoridade administrativa entender que a defesa administrativa já foi apreciada, requer que essa manifestação seja acolhida com força de recurso administrativo.

Nestes termos, pede deferimento.

Da Reformulação do Lançamento

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização, reformula o lançamento e excluiu do Auto de Infração, as Notas Fiscais Eletrônicas – (NF-es) n°s:

- 1.617.040; 2.283.814; 811.627; 811.612; 811.613; 811.625; 2.431.316; 822.471; 2.500.939; 4.396.026; 4.396.050; 5.926.222; 23.031.610; 6.911.902, 8.281.145 e 6.088.024, que estavam em duplicidade com as NF-es n°s:
- 1.618.073; 2.291.529; 811.731; 811.736; 811.728; 811.865; 2.432.786; 822.628; 2.500.967; 4.396.267; 4.396.271; 5.926.358; 23.031.717; 6.912.166; 8.283.704 e 6.088.178.

Anexa aos autos:

- Auto de Infração – Demonstrativo do Crédito Tributário, págs. 108/111;
- Termo de Reformulação do Lançamento, págs. 112.

Do Aditamento à Impugnação

Aberta vista o Impugnante manifesta-se às págs. 116/117, com os seguintes argumentos, em síntese:

- informa que recebeu a intimação de retificação do lançamento no dia 21/08/25, entretanto ao acessar o site do SIARE, da Secretaria de Estado da Fazenda, se depara com uma tela de erro com os seguintes dizeres: “Acesso Negado – Usuário PA_08966632645 com acesso negado”;
- relata que no processo em questão, ainda consta a cobrança do valor de R\$ 1.268.084,49 (um milhão e duzentos e sessenta e oito mil e oitenta e quatro reais e quarenta e nove centavos), ou seja, sem decotar os valores indevidos e já reconhecidos pela autoridade fiscal nos despachos de retificação anteriores;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- aduz que tais fatores lhe impedem de promover o pagamento do débito, seja à vista ou por meio de parcelamento, e também o impede de promover a avaliação sobre a necessidade de eventual continuidade do processo administrativo, haja vista os demais pontos arguidos quando da apresentação da defesa administrativa;

- requer a reabertura do prazo de 10 (dez) dias, a contar da disponibilização, via sistema, de acesso à simulação e adesão ao pagamento ou parcelamento, tendo por base o valor já retificado, com base das decisões administrativas anteriores;

- pleiteia que lhe seja devolvido o prazo processual, para apresentação de eventual defesa ou recurso, uma vez que, somente diante dos valores retificados será possível ao Contribuinte analisar a necessidade de dar continuidade ao processo administrativo, em atenção ao princípio do contraditório e da ampla defesa.

Nestes termos, pede deferimento.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 119/120, com os seguintes esclarecimentos:

- informa que em relação aos valores de ICMS que foram excluídos, já consta no e-PTA novo DCT, com a diminuição de R\$ 81.816,42 (oitenta e um mil e oitocentos e dezesseis reais e quarenta e dois centavos) somente de ICMS/ST;

- acrescenta que o valor atualizado do PTA para pagamento em 15/09/25 é de R\$ 963.385,48 (novecentos e sessenta e três mil e trezentos e oitenta e cinco reais e quarenta e oito centavos)

Por fim, o Fisco concorda com a reabertura do prazo de 10 (dez) dias requerida pelo Contribuinte.

Anexa aos autos:

- Extinção do Crédito Tributário, págs. 122/123;

- Termo de Reformulação do Lançamento, págs. 124.

Da Instrução Processual

A Divisão de Triagem e Expedição – DITEX do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, promove a remessa dos autos a origem para solicitar ao Fiscal autuante, elaboração de manifestação, nos termos do art. 120, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08 (págs. 126).

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 128/134, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento nos termos das reformulações efetuadas.

Da Instrução Processual

Em sessão realizada em 11/03/26, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, marcando-se extrapauta para o dia

19/03/26, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Juliana de Mesquita Penha (Relatora), Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida, que, em preliminar, rejeitavam as arguições de nulidade do lançamento e, no mérito, julgavam parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 64 e 124 (págs. 135).

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

O Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induvidoso que o Autuado compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de o Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ele comprovar as suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos ao Autuado todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Acrescente-se que, tendo em vista a notificação efetuada mediante publicação no Diário Oficial, novamente, razão não lhe assiste, conforme se verifica nos autos.

Ademais, estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF documenta o início da ação fiscal, é o instrumento válido para a solicitação dos dados necessários à apuração da regularidade das operações praticadas pelo sujeito passivo. Veja-se:

RPTA

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

(...)

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada.

O Impugnante foi correto e devidamente intimado pelo Fisco, no primeiro instrumento, por via postal com aviso de recebimento (págs. 07) e no segundo, também por via postal com aviso de recebimento (págs. 17/18), nos termos do estabelecido no art. 10 do citado RPTA, a saber:

Art. 10. As intimações do interessado dos atos do PTA devem informar a sua finalidade e serão realizadas, a critério da Fazenda Pública Estadual, pessoalmente, por via postal com aviso de recebimento, pelo Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e - ou por meio de publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS/ST nas operações interestaduais de aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária.

As compras de produtos eletrônicos (celulares) foram efetuadas pelo Autuado em seu CPF, com habitualidade e em grande quantidade, referentes a 285 (duzentas e oitenta e cinco) Notas Fiscais Eletrônicas - NF-es, no período de maio de 2020 a janeiro de 2024, configurando o intuito comercial das operações e caracterizada a condição de contribuinte, descrita nos arts. 14, § 1º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 55, § 1º e 2º do Decreto nº 43.080/02 (RICMS/02) c/c art. 23, § 1º e 2º do Decreto nº 48.589/23 (RICMS/23).

As mercadorias estão classificadas nas posições NCMs 85171231 e 85171300 e CEST 21.053.01.

Nos casos de Substituição Tributária - ST instituída em decorrência de Protocolo ou Convênio, segundo o art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 15 do Anexo XV do RICMS/02 e art. 16 do Anexo VII do RICMS/23, é clara a responsabilidade tributária do Autuado quanto à obrigação do pagamento do imposto.

Nos casos de ST Interna, segundo o art. 14 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e art. 15 do Anexo VII do RICMS/23, o contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária

relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é o responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

Exigências de ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I deste mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75, para as mercadorias sujeitas à ST em decorrência de Protocolo ou Convênio.

Exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, para as mercadorias sujeitas à ST/Interna.

Versa ainda, o presente lançamento, sobre a falta de inscrição estadual, em desacordo com o art. 16, inciso I da Lei nº 6.763/75, art. 96, inciso I do RICMS/02 e art. 60, inciso I do RICMS/23.

Exige-se Multa Isolada prevista no art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75.

A norma geral sobre o tema, Lei Complementar (LC) nº 87/96, e a legislação estadual estabelecem claramente que qualquer pessoa física que realize operações de circulação de mercadoria com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial é contribuinte, conforme art. 4º da LC nº 87/96, art. 14, § 1º da Lei nº 6.763/75, art. 55 § 1º e 2º do RICMS/02 e art. 23, § 1º e 2º do RICMS/23. Veja-se a legislação mencionada.

Lei Complementar 87/96 (Lei Kandir)

Do Processo Tributário Administrativo - PTA

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Lei nº 6.763/75

Art. 14. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto.

§ 1º A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação definidas como fato gerador do imposto."

RICMS/02

Art. 55. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço descrita como fato gerador do imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação referidas no caput deste artigo.

§ 2º Entende-se por habitualidade, para fins de tributação, a prática de operações que importem em circulação de mercadorias ou de prestações de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, a qual, pela sua repetição, induz à presunção de que tal prática constitui atividade própria de contribuinte regular.”

RICMS/23

Art. 23 - Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço descrita como fato gerador do imposto”.

§ 1º - A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação referidas no caput.

§ 2º - Entende-se por habitualidade, para fins de tributação, a prática de operações que importem em circulação de mercadorias ou de prestações de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, a qual, pela sua repetição, induz à presunção de que tal prática constitui atividade própria de contribuinte regular.

(...)

No caso específico do Contribuinte em tela, pessoa física, restou clara sua condição de contribuinte ao adquirir 285 (duzentas e oitenta e cinco) NF-es em um período de 4 anos, sendo que a grande maioria das compras foi realizada em um período de 2 anos, entre maio de 2020 a maio de 2022.

O argumento de que não realizava as operações com intuito de revenda também não lhe socorre. Em momento algum nos autos, o Impugnante apresenta provas de que tais mercadorias foram adquiridas para uso próprio ou para presentes a amigos e familiares.

Não cabe, portanto, o argumento de que o fato gerador do ICMS não ocorreu.

O próprio Contribuinte fala que adquiria as mercadorias, que eram entregues em seu endereço, em seu cartão de crédito, para uso próprio ou para terceiros. Clara é sua condição de contribuinte, ressalte-se, de acordo com os arts. 14, § 1º da Lei nº 6763/75 c/c art. 55, § § 1º e 2º do RICMS/02, estabelecido pelo Decreto nº 43080/02 e c/c art. 23, § § 1º e 2º do RICMS/23 - Decreto 48589/23, segundo a qual *“independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com*

habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação” a circulação de mercadoria descrita como fato gerador do imposto.

Em relação às notas fiscais em duplicidade, foram detectadas 28 (vinte e oito) notas fiscais nesta situação, que já foram excluídas do PTA conforme Termos de Reformulação de Lançamento, gerando uma diminuição de ICMS/ST a ser cobrado.

Também não cabe a alegação de Inaplicabilidade da substituição tributária - ST e de que não foi respeitado o princípio da não cumulatividade, na medida em que os remetentes de fora do Estado, empresas grandes, já recolheram este ICMS/ST.

Nas vendas destinadas ao território mineiro, deve ser feito o pagamento de Substituição Tributária (ST) para o estado de Minas Gerais, conforme preconiza a legislação. Não há, de forma alguma, a bitributação alegada pelo Impugnante.

Diante disso, estando caracterizada a condição do Impugnante como Contribuinte, resta claro sua responsabilidade pelo imposto devido ao estado de Minas Gerais a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto em conformidade com os arts. 15 e 46, inciso II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e arts. 16 e 24, inciso II da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23. Confira-se:

RICMS/02 - Anexo XV - Parte 1

Art. 15 - O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

(...)

Art. 46 O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

(...)

II - no momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses dos arts. 14, 15, 75 e 110-A desta Parte;

(...)

RICMS/23 - Anexo VII - Parte 1

Art. 16 - O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 24 - O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

(...)

II - o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses dos arts. 15 e 16 desta parte;

(...)

Sendo assim, considerando que não houve retenção do ICMS/ST referentes às Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es), e confirmada sua condição de contribuinte, o Impugnante é o responsável pelo seu recolhimento.

Já a responsabilidade do Autuado pelo ICMS/ST na substituição tributária de âmbito interno, relativa a mercadorias listadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Anexo VII do RICMS/23) e para as quais não houve atribuição de responsabilidade ao alienante ou remetente da mercadoria situado em outra unidade da Federação, está em conformidade com os arts. 14 e 46, inciso II da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e arts. 15 e 24, inciso II da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23, a saber:

RICMS/02 - Anexo XV - Parte 1

Art. 14. O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

(...)

Art. 46 O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

(...)

II - no momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses dos arts. 14, 15, 75 e 110-A desta Parte;

(...)

RICMS/23 - Anexo VII - Parte 1

Art. 15 - O contribuinte mineiro, inclusive o varejista, destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste anexo, em operação interestadual, é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada da mercadoria em território mineiro, quando a responsabilidade não for atribuída ao alienante ou ao remetente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Art. 24 - O recolhimento do imposto devido a título de substituição tributária será efetuado até:

(...)

II - o momento da entrada da mercadoria no território mineiro, nas hipóteses dos arts. 15 e 16 desta parte;

(...)

Registra-se que todos os elementos concretos que levaram a Fiscalização a concluir pela habitualidade, índice temporal, prova de oferta e movimentação bancária compatível, encontram-se elencadas nas planilhas e anexos do trabalho fiscal.

Razão não assiste ao Impugnante ao suscitar existência de erros na autuação devido a inúmeras notas fiscais em duplicidade, uma vez que o Fisco efetuou a reformulação do crédito tributário, conforme Termos de Reformulação do Lançamento, e demonstrativos do crédito tributário anexados ao e-PTA.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, de que a multa de revalidação e a multa isolada aplicadas desde o momento da ocorrência do fato gerador do imposto é manifestamente abusiva, desproporcional, expropriatória e confiscatória, incidindo em valor expressivo, conforme vedação existente no inciso IV, do art. 150 da CR/88.

Nos termos da legislação tributária mineira, quando a infração à obrigação principal é constatada mediante ação fiscal, configura-se a hipótese de incidência da multa de revalidação.

Assim, a penalidade aplicada mostra-se adequada ao disposto no inciso II do art. 56, de 50% (cinquenta por cento) ou no § 2º, inciso I, do mesmo artigo, de 100% (cem por cento), da Lei nº 6.763/75, uma vez que resultou no não recolhimento, ou no recolhimento a menor, do ICMS devido:

Lei nº 6.763/75

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária; (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, reitera-se que a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o Contribuinte à penalidade moratória prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75 e, quando constatada mediante ação fiscal, à penalidade prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Em relação à Multa Isolada, capitulada no art. 54, inciso I da Lei nº 6.763/75, eis que a mesma foi corretamente aplicada, pelo fato de o Impugnante exercer atividades de comércio de produtos eletrônicos e afins sem possuir a inscrição do cadastro de contribuintes de Minas Gerais, em desacordo com o art. 16, inciso I da citada lei, art. 96, inciso I do RICMS/02 e art. 60, inciso I do RICMS/23:

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

I - inscrever-se na repartição fiscal, antes do início de suas atividades, na forma que dispuser o Regulamento;

(...)

RICMS/02

Art. 96. São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

I - inscrever-se no cadastro de contribuintes do imposto, antes do início das atividades;

(...)

RICMS/23

Art. 60 - São obrigações do contribuinte do ICMS, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

I - inscrever-se no cadastro de contribuintes do imposto, antes do início das atividades;

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

I - por falta de inscrição: 500 (quinhentas) UFEMGs;

(...)

Nessas condições, as multas foram aplicadas em conformidade com a legislação vigente. Cumpre ressaltar que não compete ao Conselho de Contribuintes de Minas Gerais afastar a aplicação de dispositivo legal ou norma tributária sob alegação de suposta inconstitucionalidade, uma vez que não lhe é atribuída a competência para declarar a inconstitucionalidade de normas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse diapasão, incabível a alegação do caráter confiscatório da multa de revalidação aplicada, conforme exigida no Auto de Infração.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Por fim, importante ressaltar que matéria semelhante a hipótese dos autos foi recentemente julgada pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG e o respectivo lançamento foi aprovado por unanimidade, conforme Acórdão nº 23.917/25/2ª, com ementas a seguir transcritas:

ACÓRDÃO NO 23.917/25/2ª

SUBSTITUIÇÃO RECOLHIMENTO TRIBUTÁRIA DE - FALTA DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST, EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – ST (PRODUTOS ELETRÔNICOS E AFINS), REALIZADAS PELO AUTUADO, NO PERÍODO AUTUADO. NA CONDIÇÃO DE DESTINATÁRIO DAS MERCADORIAS, O AUTUADO É RESPONSÁVEL PELO RECOLHIMENTO DO ICMS/ST NÃO RETIDO PELO REMETENTE OU ALIENANTE. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 15 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 E ART. 16 DO ANEXO VII DO RICMS/23. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA DO ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - INTERNA. CONSTATADA A ENTRADA DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – ST (PRODUTOS ELETRÔNICOS E AFINS), ADQUIRIDAS PELO AUTUADO, DE CONTRIBUINTES ESTABELECIDOS EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, SEM O RECOLHIMENTO DO ICMS/ST DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO MOMENTO DA ENTRADA EM TERRITÓRIO MINEIRO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 14 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 E ART. 15 DO ANEXO VII DO RICMS/23. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE INSCRIÇÃO ESTADUAL. CONSTATADO QUE O SUJEITO PASSIVO EXERCE ATIVIDADES DE COMÉRCIO DE MERCADORIAS, SEM A INSCRIÇÃO NO CADASTRO DE CONTRIBUINTES DO ICMS DA SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DE MINAS GERAIS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 16, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75. CORRETA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INCISO I DA REFERIDA LEI. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...) (GRIFOU-SE)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre reiterar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146; (...)

Sendo assim, encontram-se plenamente caracterizadas as irregularidades apontadas no Auto de Infração, mostrando-se as alegações do Impugnante insuficientes para elidir o trabalho fiscal.

Assim, observada a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 64 e 124, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes do Auto de Infração em comento.

Em razão da aplicação do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 11/03/26. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, por maioria de votos, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro, que o considerava nulo. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 64 e 124. Vencido, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro, que o julgava improcedente. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 19 de março de 2026.

Juliana de Mesquita Penha
Relatora

Antônio César Ribeiro
Presidente

CS/P

Acórdão:	24.155/26/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004173510-01	
Impugnação:	40.010159366-51	
Impugnante:	Oliver Torres de Sousa	
	CPF: 089.666.326-45	
Proc. S. Passivo:	SAMIR VAZ VIEIRA ROCHA	
Origem:	DF/Muriaé	

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Trata-se de processo administrativo tributário instaurado em face do Contribuinte pessoa física, em razão de Auto de Infração lavrado pela Fiscalização.

Conforme consta dos autos, o Contribuinte foi autuado por supostamente realizar operações de mercancia de eletro – eletroeletrônicos (preponderando celulares) sem o devido recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

A Fiscalização alega que o volume e a habitualidade das compras e vendas de eletroeletrônicos caracterizariam atividade comercial, sujeita à tributação. Em sua defesa, o Contribuinte argumentou que as aquisições dos referidos bens não tinham como finalidade a revenda com intuito lucrativo, mas sim a acumulação de milhas aéreas em programas de fidelidade, utilizando-se dos cartões de crédito para as compras. As vendas subsequentes dos eletroeletrônicos eram realizadas, inclusive, por valores abaixo do custo de aquisição, sem qualquer margem de lucro, evidenciando a ausência de *animus mercandi*.

É crucial destacar que, no Auto de Infração original e seu relatório que lhe é anexo, a Fiscalização NÃO imputou fraude ou simulação na conduta do Contribuinte.

Contudo, após a apresentação da defesa administrativa pelo Contribuinte, e já em fase avançada do julgamento, a acusação de fraude e simulação foi introduzida pela Fiscalização como argumento para sustentar a autuação, sem que houvesse a observância dos procedimentos legais para a desconsideração do negócio jurídico, nos termos do art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN), ou no mínimo, fosse permitido ao Contribuinte de defender desta chancela NOVA posta não no libelo, mas na sustentação da causação fiscal.

Neste sentido, reputo que se trata de uma inovação que viola inclusive o Princípio do Devido Processo Legal.

Oportuno lembrar que a Constituição Federal, em seu art. 5º, incisos LIV e LV, assegura a todos o direito ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. No âmbito do processo administrativo tributário, esses princípios são materializados por normas como as contidas no Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal (PAF) federal, e que serve de baliza para os processos estaduais.

Conforme os arts. 9º, 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, o Auto de Infração é o ato que formaliza a exigência do crédito tributário, devendo conter a descrição clara e precisa da infração, o dispositivo legal infringido e a penalidade aplicável. É a partir deste documento que o Contribuinte, nos termos do art. 16, apresenta sua impugnação, exercendo seu direito de defesa. O objeto do litígio, portanto, é delimitado pela acusação contida no Auto de Infração.

No presente caso, a Fiscalização não imputou fraude ou simulação no Auto de Infração original. A acusação de tais condutas, que implicam em consequências jurídicas e penalidades distintas e mais gravosas, foi introduzida somente após o contribuinte ter apresentado sua defesa. Essa inovação acusatória tardia configura flagrante violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, pois o Contribuinte foi cerceado em seu direito de produzir provas e argumentos específicos para refutar a alegação de fraude ou simulação, uma vez que não foi acusado de tais práticas no momento oportuno.

A jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e de outros tribunais administrativos é pacífica no sentido de que a inovação da causa de pedir ou da fundamentação fática pela Fazenda Pública após a apresentação da defesa do contribuinte, especialmente quando implica em alteração da natureza da infração ou da penalidade, acarreta a nulidade do lançamento por cerceamento de defesa. O contribuinte não pode ser surpreendido com novas acusações em fases avançadas do processo, sob pena de desequilíbrio processual e violação da segurança jurídica e não razoável, permissa vênua, como fundamento inclusive nos votos majoritários, elementos essenciais sugerindo fraude ou simulação que não estão no lançamento e nem foram objeto de contraditório por inexistir exatamente no citado libelo acusatório.

Há de convir, o remédio jurídico em casos tais é a Desconsideração do Negócio Jurídico desde o Nascido

A desconsideração de atos ou negócios jurídicos, prevista no art. 116, parágrafo único, do CTN, é um instrumento excepcional que permite à autoridade administrativa desconsiderar atos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária. Contudo, a própria norma exige que tal desconsideração observe "os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária".

Para que a desconsideração do negócio jurídico seja válida e eficaz, é imprescindível que: (a) a imputação expressa de dissimulação ou fraude conste desde o Auto de Infração; (b) seja observado um procedimento contraditório específico sobre esse ponto, garantindo ao Contribuinte o direito de se manifestar e produzir provas sobre a licitude e a finalidade de seus atos; e (c) sejam observadas as normas

procedimentais que regulamentam o art. 116, parágrafo único do CTN, que, no âmbito federal, ainda carecem de regulamentação completa por lei ordinária.

No caso em tela, nenhum desses requisitos foi atendido. A acusação de fraude e simulação não constou do Auto de Infração, e, portanto, não houve um procedimento específico para a desconsideração do negócio jurídico desde o nascedouro da autuação. A introdução tardia dessa acusação equivale, na prática, a um novo lançamento tributário disfarçado, o que é vedado pelo art. 142 do CTN, que exige que o lançamento seja efetuado de ofício, com a descrição completa do fato gerador e seus fundamentos legais, e não por meio de inovação argumentativa em fase recursal.

A não observância desses preceitos viola o princípio da segurança jurídica e da não-surpresa, essenciais para a validade do processo administrativo tributário. O Contribuinte tem o direito de saber, desde o início, qual a acusação completa que pesa contra ele, para que possa exercer plenamente sua defesa.

Diante do exposto, verifico que a inovação acusatória tardia, com a introdução da alegação de fraude e simulação após a apresentação da defesa do Contribuinte e sem a observância dos procedimentos para a desconsideração do negócio jurídico, configura grave violação aos princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa (art. 5º, LIV e LV da CF/88). Tal conduta fiscal também desrespeita as normas do processo administrativo fiscal (Decreto nº 70.235/72) e os requisitos para a validade do lançamento tributário (art. 142 do CTN e art. 116, parágrafo único do CTN).

Assim, acolho a nulidade do lançamento em face do cerceamento de defesa e inovação acusatória tardia, o que prejudica a análise do mérito da autuação e claro, por não ter o Fisco seguido o rito da desconsideração do negócio jurídico.

No mérito, vencida a questão preliminar referida, ve-se que não existe inequivocamente nos autos o “Animus” Mercantil e do Fato Gerador do ICMS do Autuado.

O art. 4º da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir) define o Contribuinte do ICMS como "qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação". A doutrina majoritária, representada por juristas como Roque Antonio Carrazza e Paulo de Barros Carvalho, é uníssona ao afirmar que o fato gerador do ICMS exige não apenas a circulação física ou jurídica da mercadoria, mas também o intuito comercial ou a finalidade mercantil da operação.

No caso em tela, restou comprovado que o contribuinte adquiria estes aparelhos e os revendia por valores abaixo do custo de aquisição, sem qualquer margem de lucro. Essa conduta, por si só, descaracteriza o *animus mercandi*, ou seja, a intenção de obter lucro com a revenda. O objetivo primário do Contribuinte era a acumulação de milhas aéreas, utilizando os programas de fidelidade atrelados aos cartões de crédito nas compras. A venda dos produtos era um meio instrumental para viabilizar a acumulação de milhas, e não uma atividade comercial em si.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sem o intuito comercial, não se configura o fato gerador do ICMS sobre as operações de venda dos aparelhos. O Contribuinte, nesse contexto, atuava mais como um consumidor final que, por razões estratégicas (acumulação de milhas), desfazia-se dos bens adquiridos, do que como um comerciante propriamente dito.

Neste caso, não resta dúvida de que a atividade principal do Contribuinte, conforme sua defesa, era a acumulação e, eventualmente, a venda de milhas aéreas. Essa é uma atividade lícita e que possui uma lógica econômica própria, distinta da mercancia de bens. A compra e venda de aparelhos e outros eletroeletrônicos, no presente caso, funcionava como um mero instrumento, um meio para atingir a finalidade de acumulação de milhas.

Não se pode confundir o meio com o fim. A Fiscalização, ao focar exclusivamente na circulação dos celulares e outros eletroeletrônicos e ignorar a finalidade econômica subjacente (acumulação de milhas), incorreu em erro de subsunção do fato à norma. O Contribuinte era, de fato, um consumidor final dos programas de fidelidade, e a revenda dos produtos era uma etapa para otimizar sua estratégia de milhagem. Não há, portanto, que se falar em requalificação da atividade para fins de ICMS, pois a essência do negócio não era a mercancia de eletroeletrônicos.

Como já informado aqui, não há nos autos prova cabal de dissimulação ou fraude. Nem há essa alegação no AI e nos seus anexos. A prática de comprar produtos para acumular milhas e revendê-los, mesmo que abaixo do custo, é uma estratégia conhecida e lícita, amplamente divulgada em comunidades e sites especializados. Não há ocultação de fato gerador, mas sim a realização de um negócio jurídico com uma finalidade específica (milhas) que não se enquadra na hipótese de incidência do ICMS sobre mercancia.

O fato gerador do tributo, se existente, sobre a atividade de milhas, seria outro (ex: ISS ou IOF, a depender da natureza jurídica da operação), e não o ICMS sobre a circulação de eletroeletrônicos. A Fiscalização não demonstrou que a compra e venda dos eletroeletrônicos visava dissimular a ocorrência de um fato gerador de ICMS, mas sim que visava a obtenção de um benefício em outro mercado (milhas).

Pelas razões expostas, no mérito julgo IMPROCEDENTE o lançamento tributário, pedindo vênias aos votos majoritários.

Sala das Sessões, 19 de março de 2026.

Antônio César Ribeiro
Conselheiro